

Le centre des intérêts économiques en droit français

Le code général des impôts ([article 4B du CGI](#)) énonce les critères permettant de caractériser le domicile fiscal en France d'un contribuable (avant application éventuelle d'une convention visant à éliminer les doubles impositions).

Notamment sont considérés comme des résidents fiscaux les contribuables qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Cette notion est très vague et large.

Selon l'administration fiscale ([BOI-IR-CHAMP-10](#)) « il s'agit du lieu où les contribuables ont effectué leurs principaux investissements, où ils possèdent le siège de leurs affaires, d'où ils administrent leurs biens. Ce peut être également le lieu où les contribuables ont le centre de leurs activités professionnelles ou d'où ils tirent, directement ou indirectement, la majeure partie de leurs revenus. »

En pratique, les inspecteurs des impôts se focalisent principalement sur l'origine des revenus du contribuable. Ils recherchent donc avant tout le patrimoine productif des revenus. Il en résulte que lorsque le contribuable a diverses sources d'activité et de revenus, le centre de ses intérêts économiques se trouvera en France si la majeure partie de ses revenus provient de France.

La jurisprudence rend régulièrement des décisions sur l'appréciation de ce critère de rattachement à la France.

Il a par exemple été jugé qu'un contribuable, qui dispose en France d'un patrimoine immobilier, composé de plusieurs immeubles, détient des participations dans diverses sociétés et a perçu divers revenus, n'a pas le centre de ses intérêts économiques en France dès lors qu'il dispose dans un pays étranger d'importants revenus tirés de son activité professionnelle sans commune mesure avec les revenus obtenus en France à raison de ce patrimoine ou de ses autres activités ([Conseil d'Etat 17 mars 2010 - 299770](#)).

Dans une décision plus ancienne, la Cour Administrative d'Appel de Paris ([CAA Paris 11 décembre 1990 - 450](#)) avait précisé que les biens appartenant à un contribuable qui ne sont pas productifs de revenus - tels que les immeubles et les automobiles dont il se réserve la jouissance - ne peuvent pas être pris en compte pour la détermination du lieu de situation du centre de ses intérêts économiques. De même, la détention de participations dans deux sociétés ayant leur siège en France ne suffit pas à faire considérer que l'intéressé, qui tire la majeure partie de ses revenus de son activité à l'étranger, a de façon prépondérante en France le centre de ses intérêts économiques.

Le Conseil d'Etat a récemment repris ce critère dans une décision du 7 octobre 2020 ([CE 426124](#)) dans laquelle il annule pour erreur de droit, un arrêt de la Cour Administrative d'Appel de Versailles. Pour le Conseil d'Etat la seule circonstance qu'un contribuable possède en France des sociétés et des biens immobiliers, sans rechercher si ce patrimoine était productif de revenus, alors qu'il faisait valoir qu'il percevait la majorité de ses revenus de son activité professionnelle en Belgique et que ses revenus de source française n'étaient qu'exceptionnels en 2007 et inexistantes en 2008 ne caractérise pas une résidence fiscale en France.

A contrario il suffit qu'une année les revenus de source française soient plus importants que ceux de source étrangère pour qu'un contribuable devienne résident de France cette année-là au moins. Tel est le cas pour le Conseil d'Etat lorsqu'une personne réalise une importante plus-value de cession de titres d'une société ([CE 5 mars 2018 - 400329](#)).

Peu importe la nature des revenus. Pour la Cour Administrative d'Appel de Nancy, un retraité qui perçoit ses pensions d'un régime français sans percevoir de revenus plus importants de source étrangère est un résident de France au regard du critère du centre des intérêts économiques ([CAA Nancy 19 octobre 2017 - 15NC01972](#)).

Cette même solution a été retenue par la Cour Administrative d'Appel de Bordeaux dans une décision de la même année 2017 ([CAA Bordeaux - 15BX00297](#)).

La Cour de cassation est le juge suprême en matière de droits d'enregistrement et d'impôt sur la fortune. Il est intéressant de relever que sa jurisprudence concorde avec celle des juges administratifs, seuls compétents en matière d'impôt sur le revenu.

Cette haute juridiction a jugé dans un arrêt du 26 avril 2017 ([Cour de cassation chambre commerciale 15-27.364](#)) que la détermination du centre des intérêts économiques suppose une comparaison entre les revenus, investissements ou éléments de patrimoine de source française et ceux de source étrangère ; qu'en l'espèce, la cour d'appel a jugé que les contribuables avaient le centre de leurs intérêts économiques en France sans comparer les revenus et le patrimoine de source française et ceux de source étrangère, privant ainsi sa décision de base légale.

En conclusion, le contribuable qui souhaite aller vivre à l'étranger devra organiser ses activités, investissements et sources de revenus pour qu'ils deviennent prépondérants hors de France, au risque de rester fiscalement domicilié en France.

Dans cette dernière hypothèse, s'il existe une convention signée entre la France et le nouveau pays de résidence du contribuable, il conviendra de s'y référer pour trancher le lieu de résidence fiscale du contribuable, celui-ci ne pouvant être résident de deux Etats signataires d'une convention.

Mais, attention la convention ne s'appliquera que lorsque le contribuable est également résident d'un second Etat au sens de la législation interne de cet Etat et qu'il y paye ses impôts.

Les conventions modèle OCDE prévoient, en effet, que la notion de résident d'un Etat contractant, ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet Etat que pour les revenus de sources situées dans cet Etat.

Le 3 décembre 2021

Alain THEIMER
Avocat au Barreau de Paris